



**Paulo Jorge Oliveira  
da Cruz**

**A Importância Da Governança Local No  
Desenvolvimento Territorial: A Contabilidade  
Analítica**



**Paulo Jorge Oliveira  
da Cruz**

**A Importância Da Governança Local No  
Desenvolvimento Territorial: A Contabilidade  
Analítica**

Relatório de Estágio apresentado à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Economia (Ramo: Finanças) realizada sob a orientação científica da Professora Doutora Maria Elisabeth Teixeira Pereira e Rocha, Professora Auxiliar do Departamento de Economia, Gestão e Engenharia Industrial da Universidade de Aveiro



## **o júri**

presidente

Professor Doutor Joaquim Carlos da Costa Pinho  
(Professor Auxiliar Convidado da Universidade de Aveiro)

orientador

Professora Doutora Maria Elisabeth Teixeira Pereira e Rocha  
(Professor Auxiliar da Universidade de Aveiro)

arguente

Professora Doutora Raquel Matias da Fonseca  
(Professor Auxiliar da Universidade Aveiro)

## **agradecimientos**

**palavras-chave**

Poder local, Desenvolvimento local, Taxas Municipais, Contabilidade Analítica ou de Custos.

**resumo**

Neste relatório de estágio, para além de ser apresentado o estágio efectuado no Município de Sever do Vouga, é desenvolvida a temática da governança local, bem como a sua importância para o desenvolvimento local. No seguimento deste tema é realçada a forma como a dependência financeira dos municípios afecta o poder local e o relacionamento entre o governo central e o governo local. Em suma a autonomia financeira dos municípios toma aqui o seu papel. As receitas próprias destes são um direito, bem como uma necessidade para a prossecução da sua actividade. Como tal, de entre as receitas próprias dos municípios, toma real interesse o caso das taxas municipais dado a sua importância. Estas segundo o novo Regime Geral de Taxas das Autarquias Locais requerem uma justificação económico-financeira, que poderá ser obtida através do sistema de Contabilidade Analítica.

**keywords**

Local Governance, Local Development, Municipality Taxes, Analitical/Costs Accountancy

**abstract**

We can find in this paper a detailed description of the internship performed at Municipality of Sever do Vouga (Portugal), as well a dissertation about Local Governance and its paper in Local Development. About this last issue, is made an approach to the way how economic dependence of Municipalities affects Local Governance and its relation with National Government. Thus, it is stressed the importance of self-made income in the economic independence of Municipalities, which is mainly based on taxes. Considering that those taxes will be seriously affected by a new regulation ("Regime Geral das Taxas das Autarquias Gerais"), in the way that will be demanded an economic-financial justification per tax, it is suggested that they can be obtained by the Analitical Accountancy system.

## Índice

Índice de Quadros e Figuras	pag. 9
Siglas e abreviaturas	pag. 10
Capítulo I	
Introdução	pag. 11
Capítulo II	pag. 13
2.1 – Município de Sever do Vouga	pag. 13
2.2 – Actividades desenvolvidas durante o estágio	pag. 17
Capítulo III	pag. 21
3.1 – O Poder Local	pag. 22
3.2 – O Desenvolvimento Local	pag. 30
3.3 – A Contabilidade Analítica ou de Custos	pag. 37
Capítulo IV	
4.1 – Metodologia	pag. 40
4.2 – Apuramento dos resultados	pag. 42
Capítulo V	
Conclusões	pag. 55
Bibliografia	pag. 57



## Índice de Figuras e de Quadros

### Figuras

Figura 1	pag. 14
Figura 2	pag. 15
Figura 3	pag. 16
Figura 4	pag. 28
Figura 5	pag. 35

### Quadros

Quadro 1	pag. 43
Quadro 2	pag. 44
Quadro 3	pag. 45
Quadro 4	pag. 46
Quadro 5	pag. 50
Quadro 6	pag. 51
Quadro 7	pag. 52
Quadro 8	pag. 53

## Siglas e abreviaturas

RGTA – Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais

DGAL – Direcção Geral das Autarquias Locais

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

## Capítulo I

### Introdução

Neste relatório de estágio, para além de ser apresentado o estágio efectuado no Município de Sever do Vouga, é tratada a temática da governança local. Ainda é realçada a sua importância para o desenvolvimento local.

No seguimento deste tema verifica-se de que forma a dependência financeira dos municípios afecta o poder local e o relacionamento entre o governo central e o governo local. Ora assim, a autonomia financeira dos municípios assume aqui um papel de relevo. As receitas próprias destes são um direito, bem como uma necessidade para a realização de todas as suas actividades.

Assim sendo, de entre as receitas próprias dos municípios, toma real interesse o caso das taxas municipais dado a sua importância. Estas segundo o novo Regime Geral de Taxas das Autarquias Locais requerem uma justificação económico-financeira, ou seja, quanto custa a “produzir” determinado bem ou serviço, o que poderá ser obtido através do sistema de Contabilidade Analítica.

Estes são temas de real importância ao nível económico e enquadram-se em grandes temáticas como Economia e Finanças Pública e como a Contabilidade Pública e Autárquica.

Assim, passando à apresentação da estrutura do relatório, temos no Capítulo II a descrição em traços gerais do Município de Sever do Vouga e o enquadramento do concelho de Sever do Vouga. Neste capítulo são ainda apresentadas as actividades desenvolvidas ao longo do estágio.

No Capítulo III é efectuada uma revisão de literatura ao tema abordado. Nessa revisão de literatura é feita uma análise ao poder local, descrevendo a sua evolução e os aspectos que diferenciam e relacionam o poder local e o poder central. De seguida é realçado o desenvolvimento local como consequência de um tipo de governação local. Nesta linha é feita a distinção entre os modelos adoptados para o desenvolvimento. Por fim na revisão de literatura efectuada é salientado o papel da Contabilidade Analítica como

metodologia para a justificação das taxas municipais, sendo que estas fazem parte do conjunto de receitas que os municípios dispõem para alcançar maior ou menor autonomia financeira. Neste sentido, é salientada a importância da autonomia financeira para uma autonomia política a nível do governo local.

No Capítulo IV é apresentado um estudo empírico para a justificação das taxas municipais através da Contabilidade Analítica ou de Custos. Para o estudo é também apresentada uma metodologia baseada em alguns autores de referência e na legislação.

Por último no Capítulo V são tecidas as principais conclusões do estudo efectuado neste relatório de estágio do Mestrado em Economia.

## Capítulo II

Neste capítulo apresentarei o estágio que desenvolvi no Município de Sever do Vouga. Começarei por fazer uma breve descrição do concelho. Após esta descrição apresentarei de uma forma sucinta o Município de Sever do Vouga, tendo por base o seu organograma.

Posteriormente a esta apresentação, serão descritas de uma forma sumária as actividades que desenvolvi para este Município de acordo com o estágio proposto.

### 2.1 – Município de Sever do Vouga

Sever do Vouga é um dos 19 concelhos do distrito de Aveiro. É um dos concelhos fronteiriços com o distrito de Viseu e fica numa transição entre a planície litoral e o planalto das beiras.

É um concelho de características acidentadas e dividido em duas elevações principais, separadas pelo rio Vouga. A Norte fica situada a serra do Arestal, a qual faz parte do maciço da Gralheira. A Sul fica situada a serra de Talhadas a qual se “opõe” à serra do Caramulo.

A sua área é de 128,95 Km<sup>2</sup>, subdividida em 9 freguesias: Cedrim, Couto de Esteves, Paradela, Pessegueiro do Vouga, Rocas, Sever do Vouga, Silva Escura, Talhadas e Dornelas, esta última constituída no final da década de 80 (1989), como desintegração de parte da freguesia de Silva Escura.

A população residente do concelho de Sever do Vouga é de aproximadamente 13.183 habitantes, aquando da realização do último Censos em 2001, conforme o referido na Figura 1.

Ao contrário da maioria dos concelhos da região do “Baixo Vouga”, a população residente em Sever do Vouga diminuiu de 1991 para 2001, registando um decréscimo populacional de 643 habitantes, ou seja, de 4,7%.

A sua população é maioritariamente feminina, sendo que o concelho é constituído por 6.362 homens, ou seja, cerca de 48,23% aproximadamente.

Figura 1

**População residente e variação populacional 1991-2001, por concelho**

NUTS	População Residente				Variação Populacional 1991-2001		Estrutura Percentual	
	Total		Homens		nº	%	Portugal=100%	Centro=100%
	1991	2001	1991	2001				
<b>PORTUGAL</b>	<b>9 867 147</b>	<b>10 318 084</b>	<b>4 756 775</b>	<b>4 988 060</b>	<b>450 937</b>	<b>4,6</b>	<b>100,0</b>	<b>-</b>
<b>CENTRO</b>	<b>1 721 650</b>	<b>1 779 672</b>	<b>826 810</b>	<b>856 407</b>	<b>58 022</b>	<b>3,4</b>	<b>17,2</b>	<b>100,0</b>
<b>Baixo Vouga</b>	<b>350 424</b>	<b>385 434</b>	<b>169 267</b>	<b>186 703</b>	<b>35 010</b>	<b>10,0</b>	<b>3,7</b>	<b>21,7</b>
Águeda	44 045	49 016	21 469	23 752	4 971	11,3	0,5	2,8
Albergaria-a-Velha	21 995	24 612	10 739	12 044	2 617	11,9	0,2	1,4
Anadia	28 899	31 574	13 943	15 261	2 675	9,3	0,3	1,8
Aveiro	66 444	73 136	32 004	35 152	6 692	10,1	0,7	4,1
Estarreja	26 742	28 217	12 918	13 667	1 475	5,5	0,3	1,6
Ílhavo	33 235	37 103	16 055	18 033	3 868	11,6	0,4	2,1
Mealhada	18 272	20 763	8 807	10 096	2 491	13,6	0,2	1,2
Murtosa	9 579	9 391	4 620	4 495	- 188	-2,0	0,1	0,5
Oliveira do Bairro	18 660	21 216	8 803	10 161	2 556	13,7	0,2	1,2
Ovar	49 659	55 178	24 181	26 936	5 519	11,1	0,5	3,1
Sever do Vouga	13 826	13 183	6 608	6 362	- 643	-4,7	0,1	0,7
Vagos	19 068	22 045	9 120	10 744	2 977	15,6	0,2	1,2

(Fonte: Censos 2001, Instituto Nacional de Estatística.)

O Município de Sever do Vouga está estruturado de acordo com o organigrama que apresento na figura 2.

A Assembleia Municipal é o órgão deliberativo do Município. Os membros que compõem esta Assembleia representam os munícipes.

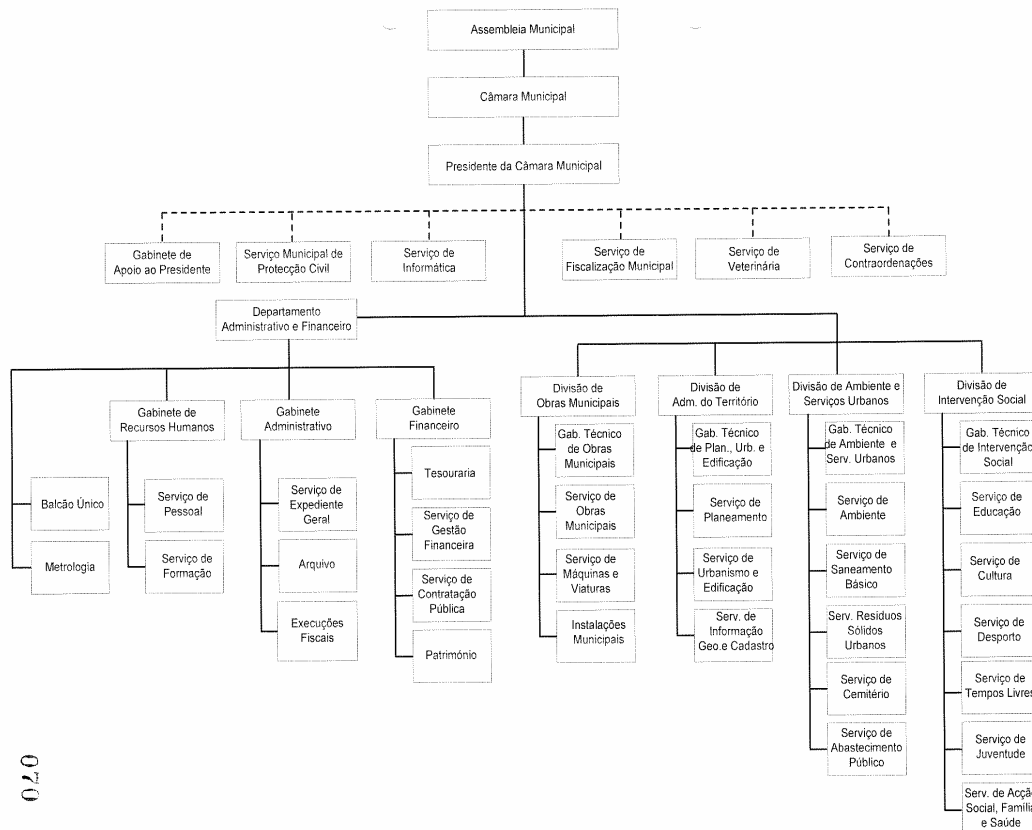
Segundo o número 2 do Artigo 1º do Regimento da Assembleia Municipal de Sever do Vouga:

“Os membros da Assembleia Municipal de Sever do Vouga representam os munícipes residentes na respectiva área e a sua actividade visa a efectiva consolidação e reforço de um poder local verdadeiramente autónomo e forte. (...)”.

A Assembleia Municipal de Sever do Vouga é composta por vinte e um membros, eleitos directamente e, pelos presidentes de junta de freguesia do

concelho, ou seja, nove presidentes. Esta reúne, em sessões ordinárias, nos meses de: Fevereiro, Abril, Junho, Setembro e Novembro ou Dezembro.

Figura 2



(Fonte: Organograma 2009 – Município de Sever do Vouga)

A Câmara Municipal é o órgão executivo do Município. Esta é composta pelo Presidente da Câmara Municipal, um Vice-Presidente e vereador a tempo inteiro, um vereador a tempo inteiro e mais quatro vereadores. A Câmara Municipal reúne quinzenalmente. A primeira reunião de cada mês é aberta ao público.

Relativamente aos recursos humanos e conforme apresento na Figura 3, a 31 de Dezembro de 2008, o número de trabalhadores para a autarquia era de 147, sendo que 115 eram funcionários com contrato a termo indefinido e 32 eram contratados ou pessoal em qualquer outra situação.

Quando comparado com o ano de 2007, verifica-se que existiu um aumento de 7 colaboradores na autarquia.

Figura 3

**Mapa comparativo - 2007 / 2009, por Grupo de Pessoal**

<b>GRUPO DE PESSOAL</b>	<b>Dez-07</b>				<b>Dez-08</b>			
	Quadro	Pessoal qualquer outra situação *	C. Termo	Requisitados	Contrato T. Ind.	Pessoal qualquer outra situação *	C. Termo	Requisitados
Pessoal do GAP		1				1		
Pessoal Dirigente	1				1			
Pessoal Técnico Superior	7		4		8		3	
Pessoal Técnico	2				2			
Pessoal de Chefia	3				4			
Pessoal Técnico-Profissional	5		2		6		2	
Pessoal Administrativo	13				12			
Pessoal de Informática	1		3		1		3	
Pessoal Operário	40		4		40		7	
Pessoal Auxiliar	41		13		41		16	
<b>SUB-TOTAIS</b>	<b>113</b>	<b>1</b>	<b>26</b>	<b>0</b>	<b>115</b>	<b>1</b>	<b>31</b>	<b>0</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>140</b>				<b>147</b>			

(\*) Inclui Contratos Administrativos de Provimento e Pessoal Nomeado

(Fonte: Município de Sever do Vouga)

Ao nível dos prazos médios de pagamento o Município de Sever do Vouga possui um prazo médio de pagamentos a fornecedores de 168 dias, quando a média nacional em 2008 era de 160 dias segundo a Direcção Geral das Autarquias Locais (DGAL).

No estágio que efectuei estive no Gabinete Financeiro que é uma Secção do Departamento Administrativo e Financeiro. A par deste existem mais quatro divisões dirigidas pelo Presidente da Câmara Municipal: a Divisão de Obras Municipais, a Divisão de Administração do Território, a Divisão de Ambiente e Serviços Urbanos e a Divisão de Intervenção Social.



## 2.2 – Actividades desenvolvidas durante o estágio

A primeira actividade desenvolvida foi a análise e comentários ao plano da contabilidade analítica que o Município utiliza. Embora a contabilidade de custos esteja a funcionar com bastante ineficiência, esta possui um plano que segue as normas do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).

Comecei por aferir que existiam contas que estavam duplicadas e que por isso induziam em erro no lançamento dos respectivos custos. Eram os casos da conta 91.1.2.2 – “Festa de Natal das Crianças” que já existia na conta 92.1.2.4.01 e da conta 91.1.2.9 – “Contribuições” que já existia na conta 92.3.1. Fiz a observação que a conta 92.4.6.3 – “Cemitérios” não deveria ser uma subconta da 92.4.6 – “Protecção do Meio Ambiente e Conservação da Natureza” mas, segundo o POCAL assim deve ser. Sugeri também na conta 93.3 – “Transportes e Comunicações” deveria existir uma separação entre Transportes e Comunicações pois, por exemplo, “Arruamentos, Passeios e Obras Complementares” é uma subconta de “Transportes Rodoviários”, o que pelo senso comum não fará muito sentido, no entanto, segundo o POCAL, é assim que deve ser classificado. Após notar que existia uma conta de “Dívidas Incobráveis” que fazia parte de “Custos e Perdas Extraordinárias” eu sugeri que para este tipo de dívidas deveria haver uma constituição de provisões, como tal, foram constituídas cinco subcontas da 97.2 – “Provisões”, são elas “Provisões para Aplicações de Tesouraria”, “Provisões para Cobranças Duvidosas”, “Provisões para Riscos e Encargos”, “Provisões para Depreciação de Existências” e “Provisões para Perdas em Investimentos Financeiros”.

O Município possuía algumas situações de pagamentos que haviam sido efectuados, mas no entanto no sistema informático não se verificava esta situação por erros na emissão das ordens de pagamento e, como tal, o sistema informático transmitia a informação que esses pagamentos estariam por efectuar. Com o objectivo de encontrar e corrigir essas situações, fiz uma pesquisa desde o ano de 2001, ano em que começou a ser utilizado este sistema informatizado de contabilidade. Dessa pesquisa resultou que em apenas uma das situações o pagamento não havia sido mesmo efectuado, ou pelo menos, não havia sido efectuado desde que existem os registos

informáticos. Todas as restantes situações foram prontamente corrigidas, ou seja, foi lançado na aplicação que essas dívidas estavam regularizadas.

Procedi à elaboração de uma ficha de obra em formato Excel com a descrição de todos os custos directos e indirectos utilizados na realização de uma determinada obra. Essa ficha possuía um cabeçalho com a descrição da obra e do local, depois incorporava os meios utilizados, ou seja, mão-de-obra, máquinas e materiais utilizados, apresentando ainda uma rubrica para os custos indirectos. O objectivo desta ficha de obra seria, por um lado, aferir o custo de determinada obra para controlo interno, mas por outro lado também o de poder cobrar esse custo no caso da responsabilidade do pagamento ser de um particular.

Procedi ao apuramento dos custos do Departamento Administrativo e Financeiro, ou seja, a conta 91.2.0 – “Custos Gerais”, 91.2.1 – “Departamento”, 91.2.2 – “Secção Administrativa” e suas subcontas, 91.2.3 – “Secção Financeira” e suas subcontas, 91.2.4 – “Secção de Recursos Humanos”, 91.2.5 – “Secção de Informática”. Procedi ainda ao apuramento de todas as emissões de licenças emitidas pela secretaria. Os valores apurados correspondiam ao ano de 2008.

No final do ano de 2008 procedi ao lançamento no sistema informático do orçamento para o ano de 2009. Este é um procedimento obrigatório para as entidades públicas, bem como a sua publicação.

A pedido do director do Departamento Administrativo e Financeiro constituí um processo relativo a uma suposta dívida à Portugal Telecom que havia sido paga, no entanto, a Portugal Telecom enviou uma notificação para o pagamento da mesma. Na notificação o fornecedor solicitava o pagamento das facturas de um serviço prestado no período de Dezembro de 2006 a Outubro de 2008. O processo que constituí continha um ficheiro de todas as facturas e respectivos pagamentos de todos os serviços prestados por esta entidade desde 2006 até à data da sua elaboração, bem como cópia das facturas e dos pagamentos do serviço prestado nas datas referidas na notificação.

Até meados do ano 2000 qualquer cidadão que efectuasse um pedido de um contador de água era obrigado a pagar uma caução. Essa caução servia

para o Município assegurar que o pagamento da água era sempre efectuado. A partir desta data não foram mais exigidas cauções para o pagamento de água, no entanto, a grande maioria dos cidadãos não procedeu ao levantamentos das respectivas cauções devido à maioria delas serem de valor simbólico pelo facto dos contadores terem sido pedidos à alguns anos e até mesmo décadas. Com vista à eliminação deste processo procedi à elaboração de uma base de dados com todas as cauções desde o ano de 1959 para publicação e com uma data limite até à qual o município procederá à devolução das cauções. A partir desta data o processo será arquivado.

Conjuntamente com o director do departamento procedi a um controlo da receita obtida do Estado e Outros Entes Públicos. Este controlo é feito através do levantamento de todos os valores recebidos pelas respectivas identidades que estão patentes na contabilidade do Município comparado com a certificações desses pagamentos junto dessas mesmas identidades, isto é, pedindo comprovativos dessas identidades dos valores que pagaram ou transferiram.

Efectuei um mapa da informação financeira do Município para a Assembleia Municipal de 17 de Fevereiro de 2009. Neste mapa constavam os débitos e os créditos. Mais precisamente, em créditos ia a informação de Disponibilidades e Dívidas de Terceiros de Curto Prazo e, em débitos a informação de Dívidas a Terceiros de Curto Prazo e Dívidas a Terceiros de Médio e Longo Prazo.

Como é comum existem sempre rectificações a fazer nas Grandes Opções do Plano (Orçamento) durante o ano. Como tal também procedi a alguns reforços e anulações em algumas das rubricas no quadro das Grandes Opções do Plano para 2009.

Com a construção de uma nova Biblioteca Municipal foi também necessária a aquisição de acervo para esta. Procedi então à aquisição de todo o material necessário após a selecção do material pelos responsáveis da Biblioteca Municipal, bem como um mapa de controlo de todas as encomendas efectuadas.

Por último, efectuei uma análise económica com dados do balanço entre os anos de 2002 e 2008. Esta análise económica servirá para fornecer ao Presidente da Câmara Municipal de Sever do Vouga para posterior análise com dados de outros Municípios.

### Capítulo III

#### A Importância da Governança Local no Desenvolvimento Territorial: a Contabilidade Analítica ou de Custos

Seja no mundo empresarial ou na Administração Autárquica temos que ter presente que a constante modernização desempenha um papel de elevado valor. A própria política tem conhecido novos caminhos e desafios, daí a necessidade de constantes mutações na gestão pública.

A gestão pública prende-se pois com os bens públicos, estes, segundo Pereira *et al* (2005) é normalmente fornecido por entidades públicas e financiado pelos impostos pagos pelos contribuintes. Na óptica da Economia Pública o custo associado a estes bens públicos deverá ser partilhado pelos indivíduos.

Nesta revisão de literatura irei tentar demonstrar a importância do poder autárquico na sociedade moderna, fazendo um contra-ponto com a sociedade antes do 25 de Abril de 1974 e passando em revisão a evolução do Poder Local. Pretendo também analisar as relações entre o governo local e o governo central.

É realizada ainda uma revisão ao Desenvolvimento Local, pondo em causa os modelos de desenvolvimento tradicionais e verificar os benefícios de um desenvolvimento local sustentável.

Por último, nesta revisão de literatura será realçada a importância da autonomia financeira das autarquias e, nesse contexto, serão enunciadas as receitas das autarquias e será especificado o caso das taxas municipais. A Contabilidade Analítica ou de Custos surge aqui no sentido da justificação do valor das taxas praticadas nos municípios, o que será concretizado com a análise empírica.

### 3.1 – O Poder Local

Segundo Fernandes (1992), em Portugal, o surgimento do Poder Local teve a sua ênfase após o 25 de Abril de 1974. Surgiu a partir daí uma vontade crescente nos autarcas para a promoção do desenvolvimento regional e para a promoção do património regional.

Para se poder, então, falar em verdadeiro e autónomo Poder Local, este terá que ter especificações relativamente ao Governo do país propriamente dito. Ou seja, embora este se revista da mesma natureza, terá que ter métodos próprios de actuação nas mais variadas circunstâncias.

Desde 1974 são várias as alterações que o Poder Local tem tido. A população começou a participar mais activamente na política e em movimentos sociais ao que o Poder Local responde com acções destinadas à satisfação de necessidades e melhoria das condições de vida.

Para Fernandes (1992), após esta fase surge uma outra em que existe uma vontade de tornar o desenvolvimento como ponto-chave da resolução de alguns problemas, até mesmo os de carácter estrutural. Com vista à resolução desses problemas, é de notar a crescente capacitação dos autarcas nas áreas da gestão. Isto significa que o autarca tem transferido o seu perfil de agente político para gestor, pelo que tem aumentado a formação técnica do pessoal da administração autárquica.

O presidente da Câmara é, na maioria das situações, um coordenador de iniciativas, no que diz respeito às actividades económicas. Em outras situações é o promotor da criação de infra-estruturas necessárias para o desenvolvimento do sistema produtivo local. No fundo pretende ser um “motor” da economia local.

Convém portanto esclarecer as diferenças de fundo entre democracia nacional e democracia local.

Fernandes (1992: 32) parte, então, de duas suposições:

“(...) existe uma comunidade local e que o poder pode ser aí constituído directamente a partir da própria comunidade, sem mediação de agentes políticos de âmbito nacional.”

No âmbito nacional serão então os partidos políticos os agentes de democracia. As escassas ocasiões, nesta democracia, em que os indivíduos exprimem se estão satisfeitos ou insatisfeitos e onde têm oportunidade de dar continuidade a uma política ou mudar, são as eleições. Porém, mesmo nas eleições, os eleitores não têm expressão no que diz respeito a alternativas nem a escolhas efectivas. No fundo, segundo Fernandes (1992), não é a sociedade que escolhe efectivamente os seus representantes. Acresce ainda que os indivíduos não se pronunciam sobre os problemas e as questões essenciais da nação, isto apenas cabe ao governo, governo este que segue uma linha partidária. São os partidos que elegem internamente os seus deputados e, estes, governam mediante a conveniência dos seus partidos. Esta é também chamada de democracia representativa.

No caso da democracia directa ou de âmbito local, são os indivíduos que fazem parte e participam directamente na governação da comunidade em questão.

“(...) a democracia directa é o governo do povo nas mãos do povo.”, Fernandes (1992: 33).

As pessoas constituem-se então em grupos com relações de intersubjectividade. Porém estes não são grupos de interesse, pois os grupos de interesse actuam no sentido de verem um objectivo conseguido, no entanto, esse objectivo está bem definido e bem delimitado.

O poder local poderá então seguir por uma de duas vertentes. Ou é uma simples reprodução do poder central e segue as mesmas linhas e orientações deste, ou então, segue uma democracia representativa com formas próprias de actuar. Poderá ainda existir uma combinação entre estas duas vertentes no poder local.

Segundo a primeira vertente, o poder local obedece aos mesmos princípios do poder central, isto tanto no âmbito da acção como mesmo na eleição dos seus representantes. São, neste caso, os partidos que elegem os seus membros e estes serão incumbidos de cumprir os propósitos do seu partido.

O poder local obedecerá, pois, aos parâmetros de uma democracia representativa, onde os partidos políticos são a força maior na democracia. Daqui resulta que, nas eleições, os indivíduos apenas procedam ao sufrágio de alguém que determinado partido político propôs para que ficasse a tomar conta dos “destinos” da comunidade. Poderá mesmo ser eleito um indivíduo que não pertença à comunidade em questão e que, por tal facto, não conheça os principais problemas e dificuldades do Município.

Segundo o mesmo autor, não é tanto a questão do direito de poder ser eleito noutra comunidade e a cidadania que estão em causa, mas antes saber se os interesses de uma comunidade podem ser tão bem defendidos por um sujeito que não os conheça bem como por outro que conheça bem esses interesses.

Por outro lado, se o poder autárquico segue uma estrutura de democracia participativa então a comunidade passa a ser o centro de toda a vida democrática.

A democracia directa pura, por assim dizer, continua a não ser possível. No entanto, é de todo muito mais aproximada neste caso. A população está aqui muito mais envolvida na resolução dos problemas da comunidade.

A esta forma de democracia podemos chamar de democracia participativa, pois embora não seja uma completa realização de democracia directa, a comunidade tem muito mais legitimidade do que na democracia representativa.

Fernandes (1992), no âmbito da importância do poder local para o desenvolvimento territorial, conclui que:

- As estratégias de desenvolvimento são um dos “conteúdos” para prática da democracia local;
- A elaboração de planos de desenvolvimento deve resultar da prática democrática e não por via da imposição;
- As populações deverão neste sentido participar no planeamento territorial.



Bilhim (2004) relata a evolução histórica do poder local desde períodos anteriores. Este refere que, o poder local, esteve sempre ligado a fenómenos de instabilidade social e modificações de sistemas políticos.

As modificações que, desde logo, merecem a nossa atenção acontecem no início do Estado Novo, mais especificamente a 28 de Maio de 1926. Sumariamente o Código Administrativo (1936-1940) veio esvaziar de poder os municípios. Os presidentes de Câmara passaram a ser nomeados directamente pelo poder central, sendo pois as suas políticas vigiadas de perto pelo poder central.

Nabais (2007) refere que no período do Estado Novo as autarquias eram vistas como um “canal” que apenas reproduzia a administração do Estado.

Existia, segundo este autor, uma clara falta de poderes autárquicos, isto, dada também a dependência dos órgãos das autarquias face ao governo.

Bilhim (2004) refere ainda que os municípios praticamente não dispunham de receitas próprias, logo possuíam uma grande dependência face ao poder central também em termos financeiros. Este problema colocava-se logo, porque mesmo muitas das deliberações camarárias necessitavam da aprovação por parte do Governo.

Por tudo isto, Bilhim (2004), sintetiza que, até ao 25 de Abril de 1974, os municípios estavam diminuídos e desacreditados ao nível político, fruto de uma política centralizadora do Estado Novo.

A democracia nas autarquias iniciou-se a 12 de Dezembro de 1976, aquando das primeiras eleições autárquicas. Este regime democrático estimulou a descentralização e a autonomia municipal. A autonomia financeira e administrativa é reconhecida na Constituição Portuguesa de 1976.

Para Bilhim (2004), apesar deste reconhecimento das autarquias, estas continuaram subordinadas ao Governo. Apenas aquando da promulgação do regime das Finanças Locais, em 1979, passou a haver autonomia, pois as autarquias passaram a conhecer antecipadamente o montante de que dispunham para o desenrolar dos seus planos de actividade, o que lhes permitia, dentro da legalidade, corrigir as suas receitas de acordo com a sua conveniência.

No entanto, e até 1984, continuaram a existir cortes de verbas para as autarquias, pois existia confronto entre as Leis do Orçamento de Estado e a Lei das Finanças Locais.

Neste ano, 1984, a alteração à Lei das Finanças Locais passou a permitir que as transferências passariam a ser determinadas ano a ano pela Lei do Orçamento de Estado.

Bilhim (2004) acrescenta ainda que apesar de todos os esforços as autarquias ainda carecem de recursos próprios e necessidades de financiamento até aos nossos dias.

No que diz respeito à relação entre o governo central e o governo local, Bilhim (2004) encontra três modelos. O governo local pode funcionar com relativa autonomia; pode funcionar como agência ou com um modelo interactivo.

Quando o governo local funciona com relativa autonomia, as autarquias encontram o seu financiamento principalmente nos impostos municipais, sendo-lhes concedida uma larga liberdade para definir a sua linha política com maior ou menor paralelismo à política do governo central.

No modelo de agência é minimizado o papel político das autarquias. Estas apenas executam no seu território as políticas emanadas pelo governo central, sendo por isto, sujeitas a um controlo apertado, não havendo portanto necessidade justificável para a aplicação de impostos municipais de relevo.

O modelo interactivo é mais indefinido e complexo. Assenta, então, num conjunto vasto de ideias partilhado pelo governo central e pelo governo local, sendo os objectivos de ambas as partes comuns. Neste caso os impostos não desempenham grande papel como factor de diferenciação.

Contudo, tal como esclarece Bilhim (2004), estes modelos são construções teóricas e, na realidade, não se encontram exemplos que reflectam qualquer uma destes modelos. No terreno aparecem características de todos os modelos, mas um deles predomina em determinada situação e é através dessa predominância que podemos classificar determinada relação com um dos modelos.

Para Ruivo (2000) existe um factor que importa salientar no âmbito do poder local. Segundo este autor, a descentralização, que conduz frequentemente à regionalização é importante no sentido que esta leva a uma criação de mais um centro de decisão e administração que permite aos municípios o reforço do poder local, isto sobretudo para os municípios mais pequenos e com menos representação.

Gilly e Wallet (2002) abordam o lado operacional da governação local. Neste artigo são explicados os mecanismos de actuação da administração local, sendo que esta pode actuar de um modo mais endógeno, isto é mais virado para dentro e para os recursos locais, ou de um modo mais exógeno, em que não se valorizam tanto os recursos locais.

Na actualidade, Nabais (2007), explica que, embora estejam consagradas na Constituição Portuguesa três níveis de autarquias locais, são elas as freguesias, os municípios e as regiões administrativas, estas últimas não estão instituídas no nosso país. Para além disso, o autor refere ainda que as freguesias “não passam de um submúltiplo” dos municípios. Isto significa que as freguesias são apenas uma divisão, personalizada, dos poderes do município.

Figura 4

Autor	Objecto de estudo	Principais conclusões
Fernandes (1992)	<p>A evolução do Poder Local desde o 25 de Abril de 1974 e a evolução do perfil de presidente de Câmara.</p> <p>Distinção entre democracia nacional e democracia local.</p> <p>Especificidades do poder local.</p>	<p>Desde 1974 passou a existir uma participação mais activa da população na vida política. O desenvolvimento passa a ter um papel fulcral na resolução dos problemas. Sob este ponto de vista passou a existir mais capacitação dos autarcas nas áreas da gestão.</p> <p>Na democracia nacional os partidos são o centro da democracia. Os eleitores não se pronunciam quanto às grandes questões da nação, esta função é do governo, de acordo com o seu partido.</p> <p>Na democracia local os indivíduos é que compõem o governo da comunidade e participam na sua governação.</p> <p>O governo local pode ainda processar-se sob a forma de democracia representativa onde este é apenas uma “ projecção ” do governo nacional na comunidade local, ou pode seguir uma democracia participativa onde a comunidade local é o centro da vida democrática.</p>
Bilhim (2004)	<p>Evolução do poder local desde o Estado Novo.</p> <p>A relação entre o governo central e o governo local.</p>	<p>Até ao 25 de Abril de 1974 os municípios portugueses encontravam-se “ vazios ” de poder e de autonomia financeira, fruto de uma política centralizadora do Estado Novo. Após o 25 de Abril de 1974 e em resultado de várias remodelações, tanto na Constituição Portuguesa como na Finanças Locais, o governo local passou a dispôr de maior autonomia política e financeira.</p> <p>A relação entre o governo central e o governo local pode processar-se com relativa autonomia, onde o governo local encontra nos impostos municipais uma fonte de liberdade económica e política. O governo local pode ainda funcionar como agência, isto é, executa, no território que governa, as políticas do governo central. Pode ainda funcionar de forma interactiva, onde as ideias são</p>

		concebidas e partilhadas por ambos.
Ruivo (2000)	Descentralização e regionalização.	A regionalização é um caminho que, por um lado, permite descentralizar os poderes do governo e, por outro lado, permite um aumento do poder local, benéfico sobretudo para os menores municípios.
Gilly e Wallet (2002)	A dinâmica dos espaços económicos locais.	Aborda as questões operacionais no seio da governação local. A administração local pode, neste sentido, actuar de um modo endógeno ou exógeno.
Nabais (2007)	Autarquias locais no Estado Novo.  Autarquias locais na actualidade.	No período do Estado Novo as autarquias locais dispunham de poucos poderes e estavam sujeitas a uma forte dependência governamental.  Na actualidade, embora a Constituição defina três divisões para as autarquias locais, apenas existem duas: as freguesias e os municípios. As freguesias não são mais que uma descentração personalizada dos poderes dos municípios.

### 3.2 – O Desenvolvimento Local

Segundo Henriques (1990) o conceito de desenvolvimento tem vindo a “sofrer” alterações ao longo dos tempos. Já não é aceite a convicção de que o aumento da produção material afecta directamente a satisfação das “necessidades básicas” das populações – Estas são: “Necessidades cuja não satisfação põe em risco a sobrevivência colectiva e individual” (Henriques, 1990: 21). Existem já outros factores, não só de ordem económica, como também de ordem social, cultural e até mesmo psicológica, que interferem directamente nesse tipo de necessidades.

Estes aspectos são de carácter individual, mas também de carácter colectivo, pois o indivíduo está inserido numa comunidade e pese embora o facto de não se poder confirmar o desenvolvimento à sua dimensão local.

– Esta é definida por Henriques (1990: 29) como:

*“um processo de diversificação e de enriquecimento das actividades económicas e sociais sobre um território a partir da mobilização e da coordenação dos seus recursos e das suas energias. Será o produto dos esforços da sua população e pressuporá a existência de um projecto de desenvolvimento integrando as suas próprias componentes económicas, sociais e culturais. Finalmente, fará de um espaço de contiguidade física um espaço de solidariedade activa.”*

É sem dúvida aí, nessa comunidade, onde o desenvolvimento se irá concretizar e afectar directamente o indivíduo.

O “desenvolvimento local”, o qual se aproxima muito de “desenvolvimento territorial” é definido como referindo-se “the use of an area's resources by its residents to meet their own needs; the main definitions of those needs are: regional culture, political power and economic resources ” (Weaver, C., 1981: 93 citado por Henriques, 1990: 30), é tão importante, neste contexto, quanto o desenvolvimento global no processo de desenvolvimento de uma sociedade. Esta dimensão local do desenvolvimento é uma condição para reduzir a insatisfação das comunidades locais, tendo aqui as autarquias um papel relevante.

É ponto assente, hoje em dia, que pode existir um crescimento económico com alguma relevância, no entanto, podem estar ao mesmo tempo a deteriorar-se outros aspectos de cariz social ou ambiental.

A redução da insatisfação das “necessidades básicas” não pode, neste sentido, ser através da política regional tradicional. Esta é uma política que tem como base o crescimento económico, o que, não raras vezes, é insuficiente para a dita redução da insatisfação da população no que respeita às suas “necessidades básicas”.

Cabe então distinguir dois paradigmas de referência, sob o ponto de vista teórico, que reflectem esta área.

Henriques (1990) afirma que por um lado, temos o paradigma “funcionalista” que assenta na política regional tradicional. E, por outro lado, temos o paradigma “territorialista” que assenta no desenvolvimento regional “endógeno” (Aplica-se aqui o conceito de endógeno no sentido de interno ou interior).

Para Henriques (1990) existem dois pilares que estão na base do paradigma “funcionalista”, são eles a corrente neoclássica do pensamento económico e a controvérsia entre um crescimento equilibrado e um crescimento desequilibrado. Vai, pois, ao encontro das disparidades entre regiões e das condições para o desenvolvimento destas regiões. É de salientar neste sentido que as discrepâncias de rendimentos entre regiões são compreendidas pelas diferentes proximidades e acessibilidades a mercados e aos factores de produção. Por outro lado, também se concorda que existe uma tendência para o desaparecimento ou diminuição destas discrepâncias pois os detentores de menores rendimentos deslocar-se-ão das áreas pior remuneradas.

Poderá, assim, ser sustentado um desenvolvimento integrado das regiões a nível nacional a partir do comércio com base nas vantagens comparativas, isto é, cada região especializar-se-á nos bens para os quais possui vantagens comparativa (aqueles cuja produção é mais eficiente em termos relativos). É então, sob este ponto de vista, muito importante a interdependência regional.

Para a corrente neoclássica são então condições necessárias, no crescimento económico, a divisão do trabalho por territórios, a diminuição de distâncias e o aumento do comércio entre as regiões.

Ainda se considera segundo esta teoria, que a população não tem autonomia para resolver os seus próprios problemas e colmatar as suas necessidades, não conseguindo, pois, alcançar um bem-estar generalizado da população apenas com a própria mão-de-obra e os seus próprios recursos.

Para este paradigma torna-se, então, muito importante a utilização de tecnologia de “ponta” e requer as vantagens de economias de escala e de economias externas. É ainda fulcral a redução de todo o tipo de barreiras inter-regionais.

Segundo Henriques (1990), o paradigma “territorialista” aparece como resultado da verificação das lacunas existentes na política regional tradicional.

Este paradigma está articulado através de dois níveis de desenvolvimento. Um de dimensão mais reduzida e ao nível de pequenas unidades territoriais e outro a um nível regional.

Para Henriques (1990) este paradigma deve valorizar aspectos como: a satisfação das necessidades básicas dos indivíduos; a população é que deverá articular o seu próprio desenvolvimento, com os seus próprios recursos; o desenvolvimento deverá ser imparcial e para a comunidade; deverá ser apoiado na autodeterminação territorial; deverá ser um desenvolvimento de pessoas, não de lugares; o crescimento deverá ser orientado para a criação de emprego e para a redistribuição e por último, a tomada de decisões deverá ser articulada a várias escalas no âmbito territorial.

Bilhim (2004) também faz uma distinção entre os dois paradigmas “funcionalista” e “territorialista”.

Para Bilhim (2004) a visão funcionalista procura conjugar o crescimento económico numa linha de especialização, sendo muito importante neste sentido a localização espacial, sempre na procura na maximização da produção e na especialização do processo produtivo, assentando nos princípios do modelo fordista, modelos este que se apoia na separação das



várias fases do processo produtivo de modo a obter os mais baixos custos e a maximização da produção.

O modelo funcionalista teve grande prospecção na década de 70, com a grande internacionalização da economia. Segundo Bilhim (2004) acabou por se gerar um modelo centro-periferia. O Estado preocupou-se fortemente na criação de infra-estruturas para apoiar as actividades económicas, procurando assim influenciar a orientação, no território, do investimento privado, sobretudo pelas empresas. No entanto, em muitos casos não foram aproveitados os recursos e as prioridades regionais, apenas foram levados em conta os objectivos de desenvolvimento no âmbito nacional, ou seja, factores externos às comunidades locais.

Este é um modelo que acredita no funcionamento espontâneo da economia, sendo promovido pelo Estado, por agentes supranacionais e pelas grandes empresas, localizadas estrategicamente e integradas em sectores que se pressupõe que sejam sectores fulcrais no desenvolvimento e principalmente no crescimento económico.

Tal como Henriques (1990), Bilhim (2004) afirma que este é um modelo que assenta na utilização intensiva do capital, bem como em economias externas.

No modelo “territorialista”, Bilhim (2004) salienta que não é possível a aplicação de uma solução tipo para o desenvolvimento de um território, isto é, não basta apenas verificar e solucionar os problemas económicos, sociais e outros, é necessário aplicar um tipo próprio de desenvolvimento para cada comunidade em particular, dada as especificidades de cada território.

Para Bilhim (2004) seguir esta corrente implica confiar menos no investimento externo e mais nas capacidades da própria população e na utilização dos próprios recursos, promovendo assim um desenvolvimento global mas articulado pelas várias comunidades.

O modelo territorialista é apresentado por Giddens (1997) como um desenvolvimento alternativo ao funcionalista. Este autor apresenta os pontos-chave para este tipo de desenvolvimento, os quais vou resumir:

Assim, para Giddens (1997):

1. As comunidades devem procurar atingir a autonomia económica e política, fazendo uso das potencialidades locais;
2. Deve existir uma preocupação em minimizar os danos culturais e ambientais;
3. É importante a consciencialização dos indivíduos para a vida num ambiente global, em que muitas vezes são deixadas para segundo plano questões importantes como as ambientais e culturais;
4. Deve ser promovida a auto-suficiência e a solidariedade locais;
5. A necessidade de identificar dois motivos para a crise ambiental, por um lado os países ricos devido a formas de produção e consumo destruidores, por outro os países pobres, forçados a solucionar os seus problemas com formas de crescimento destrutivas do ambiente e de curto prazo;
6. Deve ser melhorada a condição da mulher face à do homem, isto é, devem ser dadas as mesmas condições de trabalho, emprego, segurança, entre outros;
7. Deve ser promovida a autonomia na saúde, pois esta é tida como um direito e ao mesmo tempo um dever de todos;
8. Devem ser promovidos os laços familiares e ao mesmo tempo combater a opressão às mulheres e às crianças principalmente;
9. Promover o conhecimento de direitos e responsabilidades humanos;
10. Este desenvolvimento não pode ser simplesmente local, pois está dependente das grandes organizações e instituições.

Peralta, Ortiz e Arboleda (2008) relatam um estudo de caso para o Movimento Indígena Equatoriano. Neste estudo, o Movimento Indígena é caracterizado como “Neo-Corporativista”, pois procuram realçar o papel das organizações locais na democracia e nas decisões, tanto ao nível político como do investimento. É realçado, neste estudo, que o corporativismo promove o desenvolvimento e a modernização de forma distinta da que o liberalismo promove. O estudo refere ainda que esta forma de organização corporativista

oferece mais oportunidade de promoção do desenvolvimento económico e da igualdade social do que outras formas anteriores de governo local.

Figura 5

<b>Autor</b>	<b>Objecto de estudo</b>	<b>Principais conclusões</b>
Henriques (1990)	<p>Modificações ao conceito de desenvolvimento.</p> <p>O desenvolvimento local.</p> <p>Limitações de um crescimento económico não acompanhado de desenvolvimento.</p> <p>Paradigmas do desenvolvimento: “funcionalista” e “territorialista”.</p>	<p>As “necessidades básicas” da população não são satisfeitas apenas com bens materiais, prendem-se também com aspectos sociais, culturais e psicológicos.</p> <p>O desenvolvimento local é muito importante na satisfação das comunidades locais, este é um desenvolvimento tão importante quanto o próprio desenvolvimento global, no que respeita a um processo de desenvolvimento de uma sociedade.</p> <p>A política regional tradicional que assenta basicamente no conceito de crescimento económico pode trazer a deterioração de aspectos sociais ou naturais, daí a sua insuficiência no que respeita à satisfação das “necessidades básicas”.</p> <p>Podemos assim fazer um contra-ponto entre dois paradigmas que reflectem sobre esta matéria.</p> <p>Por um lado temos o paradigma “funcionalista” que assenta nas vantagens comparativas de cada região ao nível comercial. Este paradigma tem como base o crescimento económico e requer as vantagens de economias de escala e de economias externas.</p> <p>O paradigma “territorialista” aparece para colmatar as lacunas da política regional tradicional. A população de uma comunidade deverá articular o seu próprio desenvolvimento através dos seus próprios recursos.</p>
Bilhim (2004)	Distinção entre a visão funcionalista e a visão	A visão funcionalista aposta numa maximização da produção e na especialização

	territorialista no desenvolvimento.	do processo produtivo, baseado no modelo fordista. A internacionalização da economia deu aso à expansão deste modelo, porém nem sempre com os melhores resultados na prática. O Estado e os grandes agentes económicos têm um papel estratégico no crescimento económico. A visão territorialista deixa de lado as soluções-tipo ou padronizadas, salientando a necessidade de um desenvolvimento específico para cada território em particular. Será articulando o desenvolvimento de cada região que será conseguido o desenvolvimento global.
Giddens (1997)	O desenvolvimento territorialista – um desenvolvimento alternativo.	A satisfação das necessidades básicas da população de um determinado território será o ponto-chave deste tipo de desenvolvimento. Para esse desenvolvimento, a população necessita da utilização dos seus recursos disponíveis.
Peralta, Ortiz e Arboleda (2008)	A governação local de um Movimento Indígena Equatoriano.	No seu estudo de caso é relatada a importância do corporativismo no desenvolvimento e na modernização local. Esta organização corporativista do governo local promove ainda uma maior igualdade social no território em questão.

### 3.3 – A Contabilidade Analítica ou de Custos

Tal como Bilhim (2004) refere, no que diz respeito à evolução do poder local, a autonomia ao nível do poder e das decisões políticas depende em muito da autonomia financeira que os municípios dispõem. Vemos ainda nas relações entre o governo central e o governo local que as questões financeiras se tornam muito importantes para a autonomia política.

Nabais (2007) faz-nos o enquadramento da autonomia local ao nível financeiro. O autor refere que as autarquias locais devem obter receitas, tais que permitam a realização das tarefas que lhe são conferidas e da sua própria actividade.

No que diz respeito então às receitas municipais, Nabais (2007) salienta que estas são provenientes de quatro fontes: de receitas fiscais; de taxas e preços; de transferências do Estado e do recurso ao crédito.

Para este estudo será abordado apenas o caso das taxas dos municípios dada a importância destas nas receitas municipais. As taxas municipais, segundo Nabais (2007), podem surgir de uma prestação de um serviço ou da utilização de um bem de domínio público, ou ainda pela remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares.

O novo Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (Lei das Finanças Locais 2007) vem consagrar a justificação económico-financeira do valor das taxas, mais precisamente esta deve conter os custos, encargos financeiros, amortizações e investimentos presentes ou futuros na sua elaboração.

Uma das formas de aferição destes quantitativos é através da Contabilidade Analítica ou de Custos.

A importância da Contabilidade Analítica ou de custos revela-se quer a nível das organizações privadas quer a nível dos organismos públicos.

No que diz respeito às entidades públicas Carvalho, Costa e Macedo (2008) referem que a Contabilidade Analítica tem como principais objectivos: a justificação do valor das taxas e preços; tornar mais fácil a determinação do orçamento; pretende ainda facilitar a tomada das mais variadas decisões no âmbito da gestão.

Maier (2001) define a Contabilidade Analítica ou de Custos como um ramo da contabilidade que mede, regista e relata as informações sobre os custos.

Pereira e Franco (2001) concebem a Contabilidade analítica como uma divisão da Contabilidade que visa quantificar e analisar os custos de forma a facilitar a gestão de uma determinada organização.

Para Almeida (2005) a Contabilidade de Custos deverá apresentar as informações pretendidas pelo utilizador da forma mais fiável possível.

Não obstante da obrigatoriedade da Contabilidade Analítica nos municípios como estipula o ponto 2.8.3.1 do POCAL, vamos debruçar-nos um pouco sobre a análise de resultados do estudo empírico de Carvalho, Costa e Macedo (2008) para melhor compreender o estado de desenvolvimento da Contabilidade analítica nos municípios.

O seu estudo teve por base inquéritos a 62 municípios, 41 instituições de ensino superior e 33 hospitais. Neste caso, apenas irei salientar os resultados para os municípios.

Neste estudo, os municípios, quando questionados sobre a implementação ou não da Contabilidade de Custos, 32 (51,6%) deles responderam que não implementaram a Contabilidade de Custos, isto apesar da obrigatoriedade desde 2002, facto que torna evidente o atraso deste processo. Dos 30 municípios que responderam favoravelmente à implementação deste tipo de Contabilidade nenhum possuía o sistema totalmente implementado, sendo mesmo que 24 (80%) referiram que o sistema de Contabilidade Analítica está a funcionar numa fase inicial.

Carvalho, Costa e Macedo (2008) inquiriram então os municípios sobre quais os motivos que levavam à não implementação total da Contabilidade Analítica. Os motivos mais referidos para este facto foram: os documentos produzidos por este sistema de contabilidade não fazerem parte da informação exigível pelo Tribunal de Contas (75% dos inquiridos); dificuldades na escolha de bases de repartição para imputação dos vários custos indirectos (74,2% dos inquiridos); segue-se a falta de recursos humanos (71% dos inquiridos). Estes são os três factores mais apontados. Saliente-se ainda que as percentagens de

municípios que consideram útil ou muito útil o sistema de Contabilidade Analítica com 43,5% e 53,2% respectivamente.

As principais conclusões deste estudo de Carvalho, Costa e Macedo (2008) prendem-se então com a crescente necessidade de obtenção de eficiência e eficácia na gestão pública. Dever-se-á então tomar um rumo de modo a tentar solucionar os principais problemas com que os municípios se debatem na implementação da Contabilidade Analítica ou de Custos.

O estudo recomenda ainda a imputação dos custos indirectos com o método da base única, sendo essa base os custos directos.

## Capítulo IV – Análise Empírica

### 4.1 – Metodologia

De acordo com o ponto 2.8.3.3 do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) a imputação dos custos indirectos efectua-se “após o apuramento dos custos directos por função, através de coeficientes”. Tal como no estudo de Carvalho, Costa e Macedo (2008), neste estudo considera-se que os custos indirectos devem ser repartidos tomando uma base única de repartição, sendo ela em função dos custos directos.

Este método pode também ser chamado o “método de imputação global”, tal como refere Almeida (2005), este consiste na repartição dos vários custos indirectos conforme o coeficiente global de imputação, esse coeficiente deverá ser calculado através dos custos directos.

Para o desenvolvimento do estudo foram apurados os custos do Departamento de Administração Geral (designação de 2008, que com o organigrama de 2009 passou a chamar-se Departamento Administrativo e Financeiro), custos que são relativos ao exercício de 2008.

Numa primeira fase os custos são identificados como directos e como indirectos. Posteriormente os custos indirectos serão imputados aos directos de acordo com a base de repartição.

Para a justificação do valor da taxa proposta no exemplo utilizamos os 360 dias úteis para o funcionamento anual do Município, conforme o que é aceite de uma forma comum entre contabilistas.

O método para a justificação é aquele proposto em Ferreira (2007) no seu ponto 3:

“De entre as novas regras e os princípios a que as autarquias locais se passam a subordinar, nesta matéria das taxas, salienta-se a existência de que os regulamentos a emitir, na criação das taxas ou na alteração do seu valor, contenham a justificação económico-financeira dos quantitativos a liquidar e cobrar, designadamente os custos directos e indirectos, encargos financeiros e as amortizações e os investimentos realizados ou a realizar.”



Para o caso aqui apresentado apenas se justifica a utilização dos primeiros dois, isto é, custos directos e indirectos, dada a não aplicação dos restantes.

Para o tratamento da informação e para os cálculos efectuados recorri ao programa *Microsoft Excel*. Os valores em euros estão arredondados ao cêntimo e as percentagens calculadas utilizam duas casas decimais.

## 4.2 – Apuramento dos resultados

Como ficou patente no ponto 3 do terceiro capítulo, os municípios deparam-se com grandes atrasos e problemas na implementação do sistema de Contabilidade Analítica.

Os resultados que apresento neste estudo reflectem o que desenvolvi para o município de Sever do Vouga na Contabilidade Analítica ou de Custos, sendo que esta ainda se encontra numa fase muito inicial e ainda não se encontra implementada.

No Quadro 1 é apresentado o resumo dos custos registados para o ano de 2008 no Departamento de Administração Geral.

A primeira coluna “CLASSIFICAÇÃO” reflecte a classificação atribuída pelo município de Sever do Vouga no seu plano de contas da Contabilidade Analítica, plano esse já existente.

A segunda coluna “Designação” apresenta a designação atribuída às contas e está conforme o organograma de 2008.

A terceira coluna “REGISTADOS” apresenta o valor, em euros, dos custos registados para o ano de 2008 pelo Departamento de Administração Geral, perfazendo um valor total de 478.354,46 euros conforme a rubrica “SOMA”.

Apenas uma chamada de atenção para o facto do “SERVIÇO DE PATRIMÓNIO” não possuir valor para os custos. Este é um facto que sucede deste serviço não estar ainda em pleno funcionamento e portanto não lhe serem atribuídos quaisquer custos.

Quadro 1

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS
912	<b>DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL</b>	
9120	<b>CUSTOS GERAIS</b>	132.322,21
<b>9121</b>	<b>DEPARTAMENTO</b>	42.616,72
9122	<b>SECÇÃO ADMINISTRATIVA</b>	
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60
<b>91221</b>	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44
<b>91222</b>	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23
<b>91223</b>	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05
<b>91224</b>	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73
9123	<b>SECÇÃO FINANCEIRA</b>	
<b>91231</b>	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41
<b>91232</b>	SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO	19.940,63
<b>91233</b>	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO	
<b>91234</b>	TESOURARIA	26.908,88
<b>9124</b>	<b>SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS</b>	33.468,77
<b>9125</b>	<b>SERVIÇO DE INFORMÁTICA</b>	39.708,79
SOMA		<b>478.354,46</b>

No Quadro 2 são distinguidos de entre todos os custos registados aqueles que são custos directos, conforme o que aparece na coluna “DIRECTOS”. São então custos directos os seguintes: “DEPARTAMENTO” no valor de 42.616,72 euros; “SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL” no valor de 45.287,44 euros; “SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)” no valor de 18.257,23 euros; “SERVIÇO DE ARQUIVO” no valor de 40.497,05 euros; “SERVIÇO DE METROLOGIA” no valor de 17.272,73 euros; “SERVIÇO DE CONTABILIDADE” no valor de 48.730,41 euros; “SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO” no valor de 19.940,63 euros; “TESOURARIA” no valor de 26.908,88; “SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS” no valor de 33.468,77 euros e “SERVIÇO DE INFORMÁTICA” no valor de 39.708,79 euros. O total dos custos directos é então de 332.688,65.

Quadro 2

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS	DIRECTOS
912	<b>DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL</b>		
9120	<b>CUSTOS GERAIS</b>	132.322,21	
<b>9121</b>	<b>DEPARTAMENTO</b>	42.616,72	42.616,72
9122	<b>SECÇÃO ADMINISTRATIVA</b>		
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60	
<b>91221</b>	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44	45.287,44
<b>91222</b>	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23	18.257,23
<b>91223</b>	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05	40.497,05
<b>91224</b>	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73	17.272,73
9123	<b>SECÇÃO FINANCEIRA</b>		
<b>91231</b>	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41	48.730,41
<b>91232</b>	SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO	19.940,63	19.940,63
<b>91233</b>	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO		
<b>91234</b>	TESOURARIA	26.908,88	26.908,88
<b>9124</b>	<b>SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS</b>	33.468,77	33.468,77
<b>9125</b>	<b>SERVIÇO DE INFORMÁTICA</b>	39.708,79	39.708,79
SOMA		<b>478.354,46</b>	<b>332.688,65</b>

Estes custos directos servirão então para calcular a referida base de imputação para os custos indirectos. Esta base de imputação está então calculada na coluna “%”, do Quadro 3, a qual está apresentada sob a forma de percentagens.

O primeiro valor de custos indirectos a ser imputados será 91220 – “CUSTOS GERAIS” que fazem parte da “SECÇÃO ADMINISTRATIVA”.

Os valores apresentados nesta coluna foram calculados através da divisão de cada custo directo pelo total dos custos directos, isto é, por exemplo, 12,81% representa a divisão de 42.616,62 pelo total dos custos directos, ou seja, 332.688,65. As restantes percentagens foram calculadas segundo o mesmo critério.

Surge-nos aqui uma questão que se prende com o facto desta rubrica pertencer à Secção Administrativa e o seu valor estar a ser repartido por todas as restantes rubricas do Departamento de Administração Geral. No entanto, este valor será imputado desta forma pois, segundo o director do Departamento de Administração Geral, Dr. Luís Figueiredo Martins, esta rubrica suporta custos de todas as outras secções do Departamento. Pode dizer-se perante este facto que é um complemento a 9120 – “CUSTOS GERAIS” do Departamento de Administração Geral.

Neste facto fica bem patente a dificuldade existente nos municípios da escolha de bases de repartição para a imputação dos vários custos indirectos.

A partir daqui iremos então repartir o valor 13.343,60 correspondente aos Custos Gerais da Secção Administrativa.

Os valores pertencentes à coluna “1ª PARTIÇÃO” do Quadro 4 são correspondentes a essa repartição. Estes valores são calculados através da multiplicação dos valores da coluna “%”, que representa as percentagens para a repartição dos custos indirectos, pelo valor de 13.343,60 que como já havia referido representam o montante de Custos Gerais da Secção Administrativa. O valor de 1.709,29 representa a multiplicação de 12,81% por 13.343,60 e assim sucessivamente para os restantes valores desta coluna.

Quadro 3

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS	DIRECTOS	%
912	<b>DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL</b>			
9120	<b>CUSTOS GERAIS</b>	132.322,21		
9121	<b>DEPARTAMENTO</b>	42.616,72	42.616,72	12,81%
9122	<b>SECÇÃO ADMINISTRATIVA</b>			
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60		
91221	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44	45.287,44	13,61%
91222	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23	18.257,23	5,49%
91223	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05	40.497,05	12,17%
91224	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73	17.272,73	5,19%
9123	<b>SECÇÃO FINANCEIRA</b>			
91231	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41	48.730,41	14,65%
91232	SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO	19.940,63	19.940,63	5,99%
91233	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO			
91234	TESOURARIA	26.908,88	26.908,88	8,09%
9124	<b>SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS</b>	33.468,77	33.468,77	10,06%
9125	<b>SERVIÇO DE INFORMÁTICA</b>	39.708,79	39.708,79	11,94%
SOMA		<b>478.354,46</b>	<b>332.688,65</b>	<b>100,00%</b>

Quadro 4

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS	DIRECTOS	%	1ª PARTIÇÃO
912	<b>DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL</b>				
9120	<b>CUSTOS GERAIS</b>	132.322,21			
9121	<b>DEPARTAMENTO</b>	42.616,72	42.616,72	12,81%	1.709,29
9122	<b>SECÇÃO ADMINISTRATIVA</b>				
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60			
91221	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44	45.287,44	13,61%	1.816,41
91222	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23	18.257,23	5,49%	732,27
91223	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05	40.497,05	12,17%	1.624,27
91224	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73	17.272,73	5,19%	692,78
9123	<b>SECÇÃO FINANCEIRA</b>				
91231	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41	48.730,41	14,65%	1.954,50
91232	SERVIÇO DE PROVISIONAMENTO	19.940,63	19.940,63	5,99%	799,79
91233	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO				
91234	TESOURARIA	26.908,88	26.908,88	8,09%	1.079,27
9124	<b>SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS</b>	33.468,77	33.468,77	10,06%	1.342,38
9125	<b>SERVIÇO DE INFORMÁTICA</b>	39.708,79	39.708,79	11,94%	1.592,65
SOMA		<b>478.354,46</b>	<b>332.688,65</b>	<b>100,00%</b>	<b>13.343,60</b>

A coluna “SOMA1” do Quadro 5 corresponde a uma soma intermédia entre os valores dos vários custos directos com os valores da coluna “1ª PARTIÇÃO”. Por exemplo, o valor de 44.326,01 corresponde à soma de 42.616,72 da coluna “DIRECTOS” com o valor de 1.709,29 da coluna “1ª PARTIÇÃO” e assim sucessivamente para os restantes valores desta coluna.

No Quadro 6 surge novamente a coluna “%” que corresponde às mesmas percentagens referidas no Quadro 3 e irão servir para a nova repartição dos custos indirectos, mais precisamente dos Custos Gerais do Departamento.

A coluna “2ª PARTIÇÃO” do Quadro 7 corresponde então à repartição do valor de 132.322,21 da mesma forma daquela calculada para o Quadro 4, isto é, por exemplo o valor de 16.950,20 corresponde à multiplicação de 12,81% por 132.322,21 e assim sucessivamente para os restantes valores.

Por último, chegamos à soma final dos valores que estão presentes na coluna “SOMA” do Quadro 8. Estes valores representam então o valor efectivo dos custos de cada secção e serviço segundo a metodologia aplicada.

Tomemos agora, como exemplo, que temos para justificar na Tabela de taxas do município o valor da taxa aplicada no fornecimento de “Fotocópias autenticadas dos documentos arquivados”. Ainda a título de exemplo, consideremos que essa actividade toma 7 minutos ao Serviço de Arquivo na sua execução.

Ora, após chegarmos ao custo anual dos vários serviços e secções do Departamento, podemos obter facilmente ao seu custo por minuto.

O Serviço de Arquivo tem um custo anual de funcionamento no valor de de 58.228,46 euros e, partindo do pressuposto que funciona durante 360 dias por ano, chegamos ao custo diário de funcionamento de 161,75 euros, ou seja, dividimos o custo total de funcionamento por 360 dias. O número de horas de funcionamento do Serviço de Arquivo, para efeitos do apuramento dos custos, é de 24 horas diárias, logo o custo de funcionamento por hora será de 6,74 euros, ou seja, dividimos o custo de funcionamento diário pelas horas de funcionamento num dia. Como uma hora tem 60 minutos chegamos ao custo



de funcionamento por minuto do Serviço de Arquivo de 0,11 euros por minuto, dividindo o custo de funcionamento por minuto pelos 60 minutos de uma hora.

Quadro 5

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS	DIRECTOS	%	1ª PARTIÇÃO	SOMA1
912	<b>DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL</b>					
9120	<b>CUSTOS GERAIS</b>	132.322,21				
9121	<b>DEPARTAMENTO</b>	42.616,72	42.616,72	12,81%	1.709,29	44.326,01
9122	<b>SECÇÃO ADMINISTRATIVA</b>					
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60				
91221	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44	45.287,44	13,61%	1.816,41	47.103,85
91222	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23	18.257,23	5,49%	732,27	18.989,49
91223	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05	40.497,05	12,17%	1.624,27	42.121,32
91224	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73	17.272,73	5,19%	692,78	17.965,52
9123	<b>SECÇÃO FINANCEIRA</b>					
91231	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41	48.730,41	14,65%	1.954,50	50.684,90
91232	SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO	19.940,63	19.940,63	5,99%	799,79	20.740,42
91233	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO					
91234	TESOURARIA	26.908,88	26.908,88	8,09%	1.079,27	27.988,15
9124	<b>SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS</b>	33.468,77	33.468,77	10,06%	1.342,38	34.811,15
9125	<b>SERVIÇO DE INFORMÁTICA</b>	39.708,79	39.708,79	11,94%	1.592,65	41.301,44
SOMA		<b>478.354,46</b>	<b>332.688,65</b>	<b>100,00%</b>	<b>13.343,60</b>	<b>346.032,25</b>

Quadro 6

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS	DIRECTOS	%	1ª PARTIÇÃO	SOMA1	%
912	DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL						
9120	CUSTOS GERAIS	132.322,21					
9121	DEPARTAMENTO	42.616,72	42.616,72	12,81%	1.709,29	44.326,01	12,81%
9122	SECÇÃO ADMINISTRATIVA						
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60					
91221	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44	45.287,44	13,61%	1.816,41	47.103,85	13,61%
91222	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23	18.257,23	5,49%	732,27	18.989,49	5,49%
91223	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05	40.497,05	12,17%	1.624,27	42.121,32	12,17%
91224	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73	17.272,73	5,19%	692,78	17.965,52	5,19%
9123	SECÇÃO FINANCEIRA						
91231	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41	48.730,41	14,65%	1.954,50	50.684,90	14,65%
91232	SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO	19.940,63	19.940,63	5,99%	799,79	20.740,42	5,99%
91233	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO						
91234	TESOURARIA	26.908,88	26.908,88	8,09%	1.079,27	27.988,15	8,09%
9124	SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS	33.468,77	33.468,77	10,06%	1.342,38	34.811,15	10,06%
9125	SERVIÇO DE INFORMÁTICA	39.708,79	39.708,79	11,94%	1.592,65	41.301,44	11,94%
SOMA		478.354,46	332.688,65	100,00%	13.343,60	346.032,25	100,00%

Quadro 7

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS	DIRECTOS	%	1ª PARTIÇÃO	SOMA1	%	2ª PARTIÇÃO
912	<b>DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL</b>							
9120	<b>CUSTOS GERAIS</b>	132.322,21						
9121	<b>DEPARTAMENTO</b>	42.616,72	42.616,72	12,81%	1.709,29	44.326,01	12,81%	16.950,20
9122	<b>SECÇÃO ADMINISTRATIVA</b>							
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60						
91221	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44	45.287,44	13,61%	1.816,41	47.103,85	13,61%	18.012,44
91222	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23	18.257,23	5,49%	732,27	18.989,49	5,49%	7.261,55
91223	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05	40.497,05	12,17%	1.624,27	42.121,32	12,17%	16.107,13
91224	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73	17.272,73	5,19%	692,78	17.965,52	5,19%	6.869,99
9123	<b>SECÇÃO FINANCEIRA</b>							
91231	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41	48.730,41	14,65%	1.954,50	50.684,90	14,65%	19.381,83
91232	SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO	19.940,63	19.940,63	5,99%	799,79	20.740,42	5,99%	7.931,10
91233	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO							
91234	TESOURARIA	26.908,88	26.908,88	8,09%	1.079,27	27.988,15	8,09%	10.702,62
9124	<b>SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS</b>	33.468,77	33.468,77	10,06%	1.342,38	34.811,15	10,06%	13.311,73
9125	<b>SERVIÇO DE INFORMÁTICA</b>	39.708,79	39.708,79	11,94%	1.592,65	41.301,44	11,94%	15.793,61
	SOMA	478.354,46	332.688,65	100,00%	13.343,60	346.032,25	100,00%	132.322,21

Quadro 8

CLASSIFICAÇÃO	Designação	REGISTADOS	DIRECTOS	%	1ª PARTIÇÃO	SOMA1	%	2ª PARTIÇÃO	SOMA
912	DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO GERAL								
9120	CUSTOS GERAIS	132.322,21							
9121	DEPARTAMENTO	42.616,72	42.616,72	12,81%	1.709,29	44.326,01	12,81%	16.950,20	61.276,21
9122	SECÇÃO ADMINISTRATIVA								
91220	CUSTOS GERAIS	13.343,60							
91221	SERVIÇO DE EXPEDIENTE GERAL	45.287,44	45.287,44	13,61%	1.816,41	47.103,85	13,61%	18.012,44	65.116,29
91222	SERVIÇO DE TAXAS, LICENÇAS (ATENDIMENTO)	18.257,23	18.257,23	5,49%	732,27	18.989,49	5,49%	7.261,55	26.251,05
91223	SERVIÇO DE ARQUIVO	40.497,05	40.497,05	12,17%	1.624,27	42.121,32	12,17%	16.107,13	58.228,46
91224	SERVIÇO DE METROLOGIA	17.272,73	17.272,73	5,19%	692,78	17.965,52	5,19%	6.869,99	24.835,50
9123	SECÇÃO FINANCEIRA								
91231	SERVIÇO DE CONTABILIDADE	48.730,41	48.730,41	14,65%	1.954,50	50.684,90	14,65%	19.381,83	70.066,73
91232	SERVIÇO DE APROVISIONAMENTO	19.940,63	19.940,63	5,99%	799,79	20.740,42	5,99%	7.931,10	28.671,52
91233	SERVIÇO DE PATRIMÓNIO								
91234	TESOURARIA	26.908,88	26.908,88	8,09%	1.079,27	27.988,15	8,09%	10.702,62	38.690,77
9124	SECÇÃO DE RECURSOS HUMANOS	33.468,77	33.468,77	10,06%	1.342,38	34.811,15	10,06%	13.311,73	48.122,88
9125	SERVIÇO DE INFORMÁTICA	39.708,79	39.708,79	11,94%	1.592,65	41.301,44	11,94%	15.793,61	57.095,05
	SOMA	478.354,46	332.688,65	100,00%	13.343,60	346.032,25	100,00%	132.322,21	478.354,46

O Serviço de Arquivo do Município apenas dispõe de um funcionário, logo este irá suportar os custos do serviço efectuado. No caso da execução do serviço demorar os 7 minutos chegaremos a que o seu custo é de 0,79 euros, isto é, o custo por minuto de funcionamento multiplicado pelo número de minutos que a tarefa demora a executar, neste caso 7 minutos. O valor de 0,79 euros será a justificação económico-financeira do valor desta taxa municipal, tendo em conta os seus custos directos e indirectos associados.

Como verificamos neste exemplo podemos chegar à justificação necessária para o valor das taxas praticadas nos serviços municipais através da utilização do sistema de Contabilidade Analítica ou de Custos.

Com o exemplo apresentado não é pretendido que se conclua algo sobre o valor quantificado, é pretendido sim que a metodologia utilizada para este caso sirva de base de utilização para a generalidade dos casos das taxas municipais.

## Capítulo V – Conclusões

Após a finalização deste relatório é possível tecer algumas apreciações em jeito de conclusão.

É possível concluir que o poder local apenas começou a merecer atenção após o 25 de Abril de 1974. Este facto deve-se sobretudo a que as autarquias locais no período do Estado Novo estavam desprovidas de poder e dependiam fortemente do governo central tanto ao nível político como financeiro. De facto, o verdadeiro interesse pelo poder local, surge após esta data e foi ganhando relevância com as sucessivas modificações ao nível da legislação autárquica. Essa legislação teve tendência de dar maior autonomia financeira aos municípios e por conseguinte maior poder para as autarquias locais.

A dinâmica do desenvolvimento local depende, em grande parte, da forma como governo e administração locais utilizam os recursos disponíveis. Se actuar segundo um modelo “funcionalista” tenderá a dar maior relevância ao crescimento económico e à maximização da produção à escala global, podendo deixar para trás aspectos de cariz social e ambiental. Se optar por seguir um modelo “territorialista” dará evidência à satisfação das necessidades básicas da população, sendo que estas necessidades podem ser materiais ou imateriais.

Existe uma relação estreita entre poder local e autonomia financeira, sendo que uma maior autonomia financeira se traduz normalmente num aumento de poder local. Os impostos, as taxas e os preços municipais são a forma mais eficaz, de entre as receitas municipais, de minimizar essa dependência.

Para este estudo foi aprofundado o caso das taxas municipais. Estas carecem de justificação económico-financeira segundo o novo Regime Geral de Taxas das Autarquias Locais.

Neste estudo foi utilizado o sistema de Contabilidade Analítica ou de Custos para proceder à respectiva justificação. Este é um tipo de contabilidade que, apesar da sua utilização ser obrigatória para os municípios desde 2002, ainda não se encontra implementado na maioria dos municípios portugueses.

Este é um facto que se deve a factores de ordem técnica, humana e até mesmo política.

Através da utilização dos custos directos e, dos custos indirectos repartidos por uma base única de imputação (custos directos), foi possível chegar a uma justificação possível para o valor de uma taxa municipal. A metodologia implementada para o cálculo do custo desta taxa pode, assim, ser utilizada para a justificação do custo da generalidade das taxas cobradas pelo município.

A importância da Contabilidade Analítica ou de Custos não se encerra contudo nesta justificação do valor das taxas municipais. Este ramo da contabilidade é muito importante no que respeita à gestão e análise dos custos de funcionamento de uma organização.

Em suma, este relatório permitiu ficar a conhecer mais de perto a governação autárquica e os modelos de desenvolvimento que esta proporciona. A governação autárquica carece por si mesma de dependência financeira face ao governo central.

Um ponto que poderá ser abordado em futuros estudos será o desenvolvimento da Contabilidade Analítica nos Municípios. Tanto a escolha das melhores bases de repartição dos custos indirectos como o próprio aprofundamento deste sistema de Contabilidade, são aspectos que carecem de estudos e de desenvolvimento na comunidade científica.



## Bibliografia

Almeida, José Rui (2005) *A contabilidade de Custos para as Autarquias Locais – 2ª Edição*, Vida Económica, Porto.

Bilhim, João (2004) *A Governação nas Autarquias Locais* – colecção Inovação e Governação nas Autarquias, Porto, SPI – Sociedade Portuguesa de Inovação.

Carvalho, J.; Costa, T. Carmo e Macedo, N. (2008) *A contabilidade Analítica ou de Custos no sector público administrativo*, Revista TOC, Março de 2008.

Carvalho, João Baptista da Costa; Fernandes, Maria José; Teixeira, Ana (2002) *POCAL Comentado*, Editora Rei dos Livros, Lisboa.

Dornbusch, Rudiger; Fischer, Stanley; Startz, Richard (1998) *Macroeconomia*, Alfragide, McGraw-Hill de Portugal.

Felizes, José Augusto (2005) *Identidades e Estratégias no Poder Local: As contrariedades da afirmação hegemónica*, Universidade do Minho, Instituto de Ciências Sociais.

Fernandes, António Teixeira (1992) *Poder Local e Democracia*, II Congresso Português de Sociologia, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian.

Ferreira, Rogério M. Fernandes (2007) *Regime geral das taxas locais: notas dispersas*, Revista de Encontros Científicos, Universidade do Algarve, Faro.

Giddens, Anthony (1997) *Para Além da Esquerda e da Direita – O Futuro da Política Radical*, Oeiras, Celta Editora.

Gilly, Jean-Pierre and Wallet, Frédéric (2002) *Forms of Proximity, Local Governance and Dynamics of Local Economic Spaces: The Case of Industrial Conversion Processes*, International Journal of Urban and Regional Research, Volume 25 Issue 3, p. 553-570.

Henriques, José Manuel (1990) *Municípios e desenvolvimento: caminhos possíveis*, Lisboa, Escher.

Lei da Finanças Locais (LFL/2007), Lei nº 2/2007, de 15 de Janeiro.

Maher, Michael (2001) *Contabilidade de Custos: Criando Valor para a Administração*, Editora Atlas, São Paulo.

Município de Sever do Vouga (2006) *Regimento da Assembleia Municipal de Sever do Vouga*, Assembleia Municipal, Sessão do dia 30 de Junho de 2006.

Nabais, José Casalta (2007) *A Autonomia Financeira das Autarquias Locais*, Edições Almedina, Coimbra.

Peralta, Pablo Ospina, Ortiz, Alejandra Santillana and Arboleda, María (2008) *Neo-Corporatism and Territorial Economic Development: The Ecuadorian Indigenous Movement in Local Government*, World Development, Vol. 36, No. 12, pp.2921-2936, 2008, Elsevier.

Pereira, Carlos Caiano e Franco, Victor Seabra (2001) *Contabilidade Analítica*, Rei dos Livros, Lisboa.

Pereira, Paulo Trigo, Afonso, António, Arcanjo, Manuela, Santos, José Carlos Gomes (2005) *Economia e Finanças Públicas*, Escolar Editora, Lisboa.

Ramos, Fernando Soares (1998) *Sever do Vouga – Uma viagem no tempo*, Câmara Municipal de Sever do Vouga, Sever do Vouga.

Ruivo, Fernando (2000) *Poder Local e Exclusão Social: dois estudos de caso de organização local da luta contra a pobreza*, Coimbra, Quarteto Editora.

[www.aecops.pt](http://www.aecops.pt)

[www.ctoc.pt](http://www.ctoc.pt)

[www.ine.pt](http://www.ine.pt)